



Vorwort

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

nachdem das Jahressteuergesetz 2013 im Dezember 2012 gescheitert war, hatte der Bundestag am 28.02.2013 ein neues Gesetz mit dem schönen Namen „Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz“ beschlossen. Der Bundesrat hat daraufhin am 22.03.2013 den Vermittlungsausschuss angerufen. Dieser hat schon drei Monate später, am 05.06.2013, einen umfangreichen Kompromissvorschlag vorgelegt, dem dann auch endlich der Bundesrat zustimmen konnte.

Jahressteuergesetze sind bekanntlich ein Sammelbecken für Änderungen quer durch alle Steuerarten. Unter anderem auch als Reaktion auf Entwicklungen in der Rechtsprechung ist es auch dieses Mal dem Gesetzgeber gelungen, viele Einzeländerungen, die inhaltlich nicht zusammengehören, zu verarbeiten.

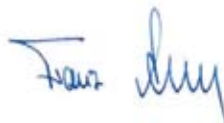
Die Änderungen dieses Gesetzes fallen, neben der Tatsache, dass sie rückwirkend oder sofort oder ab dem Tag der Verkündung oder ab dem 1. Juli 2013 oder ab dem 1. Oktober 2013 oder ab dem 1. Januar 2014 oder ab dem Beginn des 2. Monats, der der Veröffentlichung der Zustimmung durch die EG folgt, gültig werden, in der Regel dadurch auf, dass sich Steuerpflichtige nicht darüber freuen.

Unter anderem werden jetzt drei bisher legale und daher gern genutzte Steuerschlupflöcher eingedämmt. Im Erbschaftsteuergesetz wird die reine „Cash-GmbH“ verhindert, die es bisher ermöglichte, privates Geldvermögen als Betriebsvermögen zu deklarieren und damit ggf. steuerfrei auf die Erben zu übertragen. In Zukunft darf eine solche GmbH nur noch 20% des privaten Vermögens enthalten. Das als „Goldfinger“ bezeichnete Steuergestaltungsmodell wird ganz aus der Einkommensteuer gestrichen. Bei diesem Modell konnten Steuerpflichtige Geschäfte mit Gold über ausländische gewerbliche Personengesellschaften nutzen, um mittels ausländischer Verluste Vorteile im Rahmen eines negativen Progressionsvorbehalts in Deutschland zu erlangen. Begrenzt wird auch die Möglichkeit für Immobilienunternehmen, durch den Erwerb von Anteilen über sogenannte RETT-Blocker an der grundbesitzenden Gesellschaft die Grunderwerbsteuer zu vermeiden.

Da Sie es gewohnt sind, sich im Wirtschaftsleben immer schnell auf Änderungen jeder Art einzustellen, wird es Ihnen auch hier nicht schwerfallen, die durch das Jahressteuergesetz ausgelöste umfassende Konfusion zu meistern.

Ich wünsche Ihnen eine sonnige und erholsame Ferienzeit

Ihr



Inhalte:

Einkommensteuer

Altverluste aus privaten Veräußerungsgeschäften sind ab 2014 nur noch eingeschränkt verrechenbar
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Kosten einer Ehescheidung in vollem Umfang als außergewöhnliche Belastung absetzbar
Dr. Daniel Nordhoff, Steuerberater

Teilwertabschreibungen auf Gesellschafterdarlehen bei einer Betriebsaufspaltung
Manfred Kröger, Steuerberater

Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten absetzbar
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Steuerermäßigung für Dichtheitsprüfung von Abwasserleitungen
Dr. Daniel Nordhoff, Steuerberater

Erbschaft-/Schenkungsteuer

Liegt bei einer verdeckten Gewinnausschüttung auch eine Schenkung vor?
Manfred Kröger, Steuerberater

Das selbstgenutzte Familienwohnheim
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Die Einziehung von Geschäftsanteilen bei Tod eines Gesellschafters
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Abgabenordnung

Steuerhinterziehung durch Unterlassen
Frauke Tuschen, Steuerberaterin/Rechtsanwältin/Fachberaterin für internationales Steuerrecht

Vereinsrecht

Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts
Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin

Internationales Steuerrecht

Die niederländische Flex B.V. Änderungen im niederländischen B.V.-Recht
Frauke Tuschen, Steuerberaterin/Rechtsanwältin/Fachberaterin für internationales Steuerrecht



Altverluste aus privaten Veräußerungsgeschäften sind ab 2014 nur noch eingeschränkt verrechenbar

Bis zum 31.12.2008 konnten Verluste aus der Veräußerung von Wertpapieren und Beteiligungen von unter einem Prozent innerhalb der einjährigen Spekulationsfrist nur mit positiven Einkünften aus der Veräußerung von derselben sowie mit Spekulationsgewinnen aus der Veräußerung von Immobilien verrechnet werden. Der Verlustvortrag war unbegrenzt möglich, eine Saldierung von Verlusten mit positiven Einkünften aus anderen Einkunftsarten im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung war außerdem nicht möglich.

Der zum Jahresende verbleibende Verlustvortrag wurde jedes Jahr erneut gesondert festgestellt.

Seit dem 1. Januar 2009 handelt es sich bei den Einkünften aus der Veräußerung von Wertpapieren und Beteiligungen von unter einem Prozent nicht mehr um Einkünfte i.S.d. § 23 EStG, sondern um Einkünfte aus Kapitalvermögen i.S.d. § 20 EStG.

Negative Einkünfte aus Kapitalvermögen können seit diesem Zeitpunkt nicht mehr mit positiven Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden und auch nicht in den vorangegangenen Veranlagungszeitraum zurückgetragen werden.

Die Verlustverrechnung erfolgt seitdem wie folgt:

Die positiven Kapitalerträge, die der Abgeltungssteuer unterliegen (z. B. Zinsen und Dividenden) werden mit negativen Kapitalerträgen (z. B. gezahlte Stückzinsen) verrechnet. Verluste aus Aktienverkäufen können nur mit Gewinnen aus Aktienverkäufen verrechnet werden.

Das Kreditinstitut bildet zwei Verlustverrechnungstopfe: einen für Verluste aus dem Verkauf von Aktien und einen für die übrigen negativen Kapitalerträge. Während des Jahres werden dann Kursgewinne aus Aktienverkäufen einerseits sowie Zinsen, Dividenden und Kursgewinne aus dem Verkauf sonstiger Wertpapiere andererseits mit Verlusten aus dem jeweiligen zugehörigen Verlustverrechnungstopf verrechnet.

Bleiben nach Verrechnung mit den Aktienverlusten noch Aktiengewinne übrig, werden diese mit noch nicht ausgeglichenen Verlusten aus anderen Kapitalanlagen verrechnet. Bleiben umgekehrt noch Gewinne aus anderen Kapitalanlagen übrig, dürfen diese nicht mit verbliebenen Aktienverlusten verrechnet werden. Übrig bleibende Gewinne, die nicht verrechnet werden können, unterliegen dann der Abgeltungssteuer von 25 %.

Ein zum Jahresende verbleibender Verlustverrechnungstopf wird von der Bank ins nächste Jahr vorge tragen und kann mit zukünftigen Gewinnen verrechnet werden.

Ist jedoch eine Verrechnung von Gewinnen und Verlusten bei verschiedenen Kreditinstituten erwünscht, muss dies im Rahmen der Abgabe der Einkommensteuererklärung beantragt werden. Diesbezüglich muss bei den jeweiligen Kreditinstituten bis zum 15.12. eines jeden Jahres eine Verlustbescheinigung und auch eine Jahressteuerbescheinigung beantragt werden. Der bei der Bank vorhandene Verlustverrechnungstopf wird mit Ausstellung der Verlustbescheinigung auf 0 EUR zurückgesetzt.

Verbleibt nach Verrechnung der Gewinne und Verluste der verschiedenen Kreditinstitute ein Überschuss, wird dieser dann im Steuerbescheid nach Abzug des Sparer-Pauschbetrages als Einkünfte aus Kapitalvermögen ausgewiesen und mit 25 % Abgeltungssteuer belastet.

Für vor dem Kalenderjahr 2009 entstandene Veräußerungsverluste aus Aktienverkäufen (sog. Altverluste) besteht eine Übergangsregelung bis zum 31.12.2013.

Zu den Altverlusten aus § 23 EStG gehören alle bis zum 31.12.2008 festgestellten Verluste (Grundstücke und sonstige Wirtschaftsgüter). Hierzu zählen auch Verluste des Jahres 2009, wenn bestimmte Kapitalanlagen (insbesondere Aktien, Zertifikate und Investmentanteile) bis zum 31.12.2008 angeschafft und in 2009 innerhalb der Jahresfrist veräußert wurden. Immobilienveräußerungsverluste des Jahres 2009 stellen demgegenüber keine Verluste nach der bis zum 31.12.2008 geltenden Rechtslage dar.

Diese Veräußerungsverluste sind bis einschließlich des Veranlagungszeitraums 2013 auch mit Gewinnen aus der Veräußerung von Kapitalvermögen (z. B. Wertpapiere) verrechenbar. Die Verrechnungsmöglichkeit ist ausdrücklich nur mit Veräußerungsgewinnen und nicht mit laufenden Kapitaleinnahmen (z. B. Zinsen) zugelassen.

Die Verrechnung der Altverluste kann nur auf Antrag im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erfolgen, da die Kreditinstitute keine Möglichkeit zur Berücksichtigung der Altverluste aus den Kalenderjahren 2008 und früher haben.

Voraussetzung ist, dass die Altverluste im Jahr der Entstehung in der Einkommensteuererklärung angegeben und mit dem Verlustfeststellungsbescheid festgestellt wurden und dass der Steuerpflichtige dem Finanzamt für die Verrechnung eine Jahressteuerbescheinigung der Bank vorlegt, aus der die dem Steuerabzug unterworfenen Veräußerungsgewinne ersichtlich sind.

Eine Verrechnung von Altverlusten hat dabei Vorrang vor der Verrechnung mit Neuverlusten.

Können die alten Spekulationsverluste vom Finanzamt nicht vollständig mit steuerpflichtigen Neugewinnen verrechnet werden, werden sie in Folgejahre vorgezogen und sind dort zu auszugleichen.

Dies ist letztmalig im Jahr 2014 für den Veranlagungszeitraum 2013 möglich.

Ab dem Veranlagungszeitraum 2014 ist eine Verrechnung noch bestehender Altverluste nur noch mit Einkünften i.S.d. § 23 EStG möglich.

Einkünfte i.S.d. § 23 EStG sind:

- Gewinne aus der Veräußerung von bestimmten Wirtschaftsgütern wie Devisen, Edelmetalle oder Kunstgegenstände innerhalb der einjährigen Frist zwischen Anschaffungs- und Veräußerungszeitpunkt, soweit diese jährlich mindestens die Freigrenze von 600 EUR erreichen,
- Gewinne aus dem Verkauf nicht selbstgenutzter Immobilien innerhalb der zehnjährigen Frist zwischen Anschaffungs- und Veräußerungszeitpunkt.

Eine weitere Verrechnungsmöglichkeit mit anderen Einkünften ist somit zukünftig nicht mehr möglich.

Grundsätzlich können sich Steuerpflichtige jedoch auch für die Veranlagung nach dem allgemeinen Steuertarif entscheiden. Das ist z. B. sinnvoll, wenn der persönliche Steuersatz unter 25 % liegt, da auch auf Kapitalerträge der persönliche Steuersatz angewandt wird.

Dann können positive Einkünfte aus Kapitalvermögen mit Verlusten aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden.

Hinsichtlich der Verlustverrechnung kann eine Veranlagung zum persönlichen Steuersatz empfehlenswert sein, wenn die Verluste in den folgenden Jahren wahrscheinlich nicht ausgeglichen werden können, oder wenn zukünftig keine unbeschränkte Steuerpflicht mehr in Deutschland besteht.

Dies hängt jedoch vom Einzelfall ab und sollte gesondert geprüft werden.

Für Aktiengewinne, die bis zum 31.12.2013 erzielt werden, sollte dem Kreditinstitut mitgeteilt werden, dass diese Gewinne nicht mit laufenden Verlusten verrechnet werden sollen.

Diese können dann, im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung, mit den noch vorhandenen Altverlusten ausgeglichen werden.

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Kosten einer Ehescheidung in vollem Umfang als außergewöhnliche Belastung absetzbar

Die insgesamt anlässlich eines Ehescheidungsverfahrens geltend gemachten Aufwendungen für Anwalts- und Gerichtskosten sind nach Ansicht des Finanzgerichtes Düsseldorf (Urteil vom 19.2.2013 - 10 K 2392/12 E) als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen.

Der Bundesfinanzhof hatte mit Urteil vom 12.5.2011 (Az.: VI R 42/10) entschieden, dass Zivilprozesskosten (stets) als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind, wenn der Steuerpflichtige darlegen kann, dass die Rechtsverfolgung oder -verteidigung eine hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint. Dies soll nach Ansicht des Finanzgerichtes auch für die zwangsläufig entstehenden Prozesskosten gelten, die im Zusammenhang mit der Auseinandersetzung des Vermögens bzw. mit dem Streit über den Zugewinnausgleich entstehen. Nach bisheriger Rechtsprechung sind diese Kosten nicht als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, da es die Eheleute in der Hand hätten, die vermögensrechtliche Einigung ohne Inanspruchnahme der Gerichte herbeizuführen.

Damit stellte der Senat sich auch gegen einen Nichtanwendungserlass der Finanzverwaltung vom 20.12.2011 (BMF-Schreiben v. 20.12.2011 - IV C 4-S 2284/07/0031:002, 2011/1025909 - BStBl I 2011, 1286). Nach Änderung der Rechtsprechung zur Absetzbarkeit von Zivilprozessen soll der BFH nunmehr im Revisionsverfahren Gelegenheit erhalten, die einschränkende Rechtsprechung zu den Kosten eines Ehescheidungsverfahrens erneut zu überprüfen.

Sollten Sie durch Prozesskosten eines Ehescheidungsverfahrens belastet sein, sollten Sie die Kosten im Rahmen Ihrer Einkommensteuererklärung als außergewöhnliche Belastung berücksichtigen.

Dr. Daniel Nordhoff
Steuerberater

Teilwertabschreibungen auf Gesellschafterdarlehen bei einer Betriebsaufspaltung

Bereits im Heft 1 des Jahres 2012 hatten wir über steuerliche Risiken bei der un- bzw. teilentgeltlichen Überlassung von Wirtschaftsgütern an die Betriebsgesellschaft im Falle einer Betriebsaufspaltung berichtet. In diesem Beitrag geht es nun um die steuerliche Behandlung von Teilwertabschreibungen bzw. dem Forderungsverzicht bei nicht mehr werthaltigen Gesellschafterdarlehen im Falle einer Betriebsaufspaltung.

Eine Betriebsaufspaltung ist eine besonders im Mittelstand häufig vorzufindende und beliebte Unternehmensstruktur. Dabei verbleibt das (wesentliche) Vermögen im Eigentum des Gesellschafters der Kapitalgesellschaft (Besitzunternehmen) und wird dann an diese Kapitalgesellschaft (Betriebsunternehmen) verpachtet. Bei dem verpachteten Vermögen muss es sich um mindestens eine wesentliche Betriebsgrundlage (z. B. ein Grundstück) handeln. Damit wird das Besitzunternehmen zum Gewerbebetrieb. Zu dem notwendigen Betriebsvermögen des Besitzunternehmens gehören alle Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Verpachtungsbetrieb bestimmt sind. Die Anteile an der Betriebs-GmbH gehören ebenfalls zum notwendigen Betriebsvermögen des Besitzunternehmens. Genauso gehören die der Betriebsgesellschaft gewährten Darlehen zumindest zum gewillkürten Betriebsvermögen des Besitzunternehmens. Es handelt sich um notwendiges Betriebsvermögen, wenn das Darlehen im zeitlichen Zusammenhang mit der Gründung der Betriebsaufspaltung und/oder zu nicht marktüblichen Konditionen gewährt wurde.

Die Finanzverwaltung vertritt in dem BMF-Schreiben vom 08.10.2011 die Auffassung, dass sofern die Darlehensüberlassung nicht der Fremdüblichkeit (z. B. bei zu niedriger Verzinsung, keine oder zu geringe Sicherheiten, keine Rückforderung des Darlehens in der Krise) entspricht, die Teilwertabschreibungen auf das Darlehen in der Bilanz des Besitzunternehmens gem. § 3c Abs. 2 EStG nur zum Teil abzugsfähig sind. Nach § 3c Abs. 2 EStG dürfen Betriebsvermögensminderungen, Betriebsausgaben, Veräußerungskosten und Werbungskosten, die mit den in § 3 Nr. 40 EStG genannten Einnahmen in wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, bei der Ermittlung der Einkünfte nur zu 60 % abgezogen werden.

Dieser Auffassung der Finanzverwaltung hat sich der BFH mit seinen beiden Entscheidungen vom 18.04.2012 (Az.: X R 7/10 und X R 5/10) entgegengestellt. Wertminderungen eines eigenkapitalersetzenden Gesellschafterdarlehens unterliegen demnach unabhängig von der Frage der Fremdüblichkeit der Darlehensüberlassung und einer etwaigen gesellschaftsrechtlichen Veranlassung mangels wirtschaftlichen Zusammenhangs mit den nach § 3 Nr. 40 EStG zu 60 % steuerpflichtigen Beteiligungserträgen nicht dem Abzugsverbot des § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG. Diese Teilwertabschreibungen sind somit zu 100 % abzugsfähig.

Zu beachten ist, dass für die Körperschaftsteuer (somit in den Fällen, in dem die Mutter- und Tochtergesellschaften Kapitalgesellschaften sind) bereits der I. Senat des BFH entschieden hatte, dass der § 8b KStG (dem Pendant des § 3c EStG bzw. § 3 Nr. 40 EStG im Körperschaftssteuerrecht) nicht auf Teilwertabschreibungen auf Darlehensforderungen anzuwenden ist. Aus diesem Grund hat der Gesetzgeber mit dem Jahressteuergesetz 2008 dies in § 8b Abs. 3 Sätze 4 bis 8 KStG explizit geregelt. Dies hat damit seit 2008 zur Folge, dass Darlehensabschreibungen der Mutter-GmbH gegenüber der Tochter-GmbH steuerlich unbeachtlich sind. Hervorzuheben ist, dass auf eine entsprechende Regelung im § 3c Abs. 2 EStG bisher verzichtet wurde. Somit sind Teilwertabschreibungen auf Darlehen sowie die Inanspruchnahme von Bürgschaften im Falle einer Betriebsaufspaltung unabhängig von der Frage der Fremdüblichkeit im vollem Umfang steuerlich abzugsfähig.

Manfred Kröger
Steuerberater



Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten absetzbar

In unserem Heft aus Dezember 2012 haben wir bereits über den Schuldzinsenabzug als nachträgliche Werbungskosten berichtet.

Vor einem Jahr hatte der BFH bereits unter Aufgabe der bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass Schuldzinsen für ein Darlehen, das zur Finanzierung einer vermieteten Immobilie aufgenommen wurde, grundsätzlich als nachträgliche Werbungskosten abgezogen werden können, wenn die Immobilie veräußert wird und der Veräußerungserlös aber wegen eines zu geringen Kaufpreises nicht ausreicht, um die verbleibende Darlehensverbindlichkeit zu tilgen, BFH-Urteil vom 20.06.2012, Az. IX R 67/10.

Gemäß dieser Entscheidung müssen die Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden.

Durch den nachträglichen Schuldzinsenabzug bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung soll eine steuerrechtliche Gleichstellung von nachträglichen Schuldzinsen bei den Gewinneinkünften (Gewerbetreibende, Freiberufler und Veräußerung von GmbH-Anteilen) und bei den Überschusseinkünften (Lohn und Gehalt, Kapital- und Mieteinnahmen) hergestellt werden.

Die Finanzverwaltung hat jedoch entgegen dem o.g. BFH-Urteil den Abzug von nachträglichen Schuldzinsen als Werbungskosten bei den Mieteinkünften in der Vergangenheit strikt abgelehnt, auch wenn der Verkaufserlös nicht komplett zur Schuldentilgung ausgereicht hat. Es wurde weiterhin die Meinung vertreten, dass es Unterschiede zwischen betrieblichen

und privaten Einnahmen gebe und nur im betrieblichen Bereich ein nachträglicher Finanzierungsaufwand zu berücksichtigen ist.

Gemäß BMF-Schreiben vom 28.03.2013 (Az. IV C 1 – S 2211/11/10001:001) muss das o.g. BFH-Urteil jedoch nun auch von der Finanzverwaltung angewandt werden, so dass ein nachträglicher Schuldzinsenabzug unter folgenden Voraussetzungen möglich ist:

- Die Immobilienveräußerung muss innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist erfolgen.
- Der Veräußerungserlös reicht nicht aus, um die verbleibende Darlehensverbindlichkeit zu tilgen.
- Die Absicht, Mieteinkünfte zu erzielen, ist nicht bereits schon vor der Veräußerung der Immobilie weggefallen.

Hätte eine verbleibende Restschuld jedoch durch den erzielten Verkaufserlös getilgt werden können, wird ein Schuldzinsenabzug versagt, wenn der Verkaufserlös nicht zur Darlehenstilgung eingesetzt wird.

Ebenfalls können nachträgliche Schuldzinsen nicht berücksichtigt werden, wenn die Immobilienveräußerung steuerfrei außerhalb des zehnjährigen Veräußerungszeitraums durchgeführt wird.

Wenn die Immobilie vor dem Kalenderjahr 1999 veräußert wurde, ist ein nachträglicher Schuldzinsenabzug ebenfalls nicht möglich, da diese Altfälle noch der zweijährigen Spekulationsfrist unterliegen haben und die o.g. Rechtsprechung nicht auf diese Altfälle anzuwenden ist.

Yvonne Gausemeier
Steuerberaterin

Steuerermäßigung für Dichtheitsprüfung von Abwasserleitungen

Die Prüfung von Abwasserleitungen wird Hausbesitzern in vielen Städten und Gemeinden auferlegt. Wer seine Abwasseranlage durch eine Rohrleitungskamera auf Dichtheit prüfen lässt, erhält gem. § 35a Abs. 3 EStG eine Steuerermäßigung von 20 % der Kosten. Dies hat das Finanzgericht Köln mit Urteil vom 18.10.2012 (14 K 2159/12) nochmals klargestellt.

In dem Gerichtsverfahren hatte ein Hauseigentümer prüfen lassen und beantragte hierfür in seiner Einkommensteuererklärung 2010 die steuerliche Begünstigung für Handwerkerleistungen. Das Finanzamt lehnte dies jedoch ab. Die Dichtheitsprüfung sei nach Auffassung der Finanzverwaltung mit einer Gutachtertätigkeit vergleichbar. Gemäß der Auslegung des § 35 EStG durch das Bundesfinanzministerium (Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen vom 15.02.2010) kommt eine Steuerermäßigung für derartige Leistungen nicht in Betracht.

Dem folgte das Finanzgericht Köln nicht. Es gewährte dem Kläger die beantragte Steuerermäßigung. Die Dichtheitsprüfung sei eine konkrete Grundlage für die Sanierung der Rohrleitung und damit Teil der Aufwendungen für deren Instandsetzung. Sie sei mithin als steuerbegünstigte Handwerkerleistung nach § 35a Abs. 3 EStG zu beurteilen.

Gegen das Urteil hat das Finanzamt Revision beim Bundesfinanzhof in München eingelegt. Das Verfahren ist unter dem Aktenzeichen VI R 1/13 anhängig.

Sollten Ihnen Kosten für eine Dichtheitsprüfung entstanden sein, setzen Sie bitte Ihren steuerlichen Berater darüber in Kenntnis.

Dr. Daniel Nordhoff
Steuerberater

Liegt bei einer verdeckten Gewinnausschüttung auch eine Schenkung vor?

Diese Frage hatte der für die Erbschaft- und Schenkungsteuer zuständige II. Senat des Bundesfinanzhofes in seinem Urteil vom 30.01.2013 (II R 6/2012) zu entscheiden. Vom Reichsfinanzhof wurde diese Frage noch eindeutig verneint. Demnach könnten Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft an ihre Gesellschafter zwar eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) darstellen, nicht aber zugleich schenkungssteuerpflichtig sein (RFH-Urteil vom 21.01.1943).

Basierend auf einer eventuellen Über- bzw. Fehlinterpretation eines BFH-Urteils vom 07.11.2007, in dem der BFH lediglich auf die Möglichkeit einer Schenkung bei einer vGA hingewiesen hatte, die aber für diese Entscheidung unerheblich war und entsprechend nicht weiterverfolgt wurde, hat die Finanzverwaltung am 14.03.2012 einen gleichlautenden Ländererlass herausgegeben.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung liegt demnach eine gemischte freigiebige Zuwendung vor, wenn eine Kapitalgesellschaft auf Veranlassung eines Gesellschafters einer diesem nahestehenden Person, die nicht Gesellschafter ist, überhöhte Vergütungen gewährt. Dabei soll diese freigiebige Zuwendung im Verhältnis der Kapitalgesellschaft zur nahestehenden Person vorliegen. Des Weiteren soll nach Auffassung der Verwaltung eine freigiebige Zuwendung der Kapitalgesellschaft vorliegen, wenn im Falle einer Beteiligung von mehreren Personen an einer GmbH, ein Gesellschafter überhöhte Vergütungen erhält. In Höhe des über die gesellschaftsrechtliche Beteiligungsquote Verteiltem soll eine Bereicherung des Gesellschafters auf Kosten der Gesellschaft und somit eine gemischte freigiebige Zuwendung im Verhältnis der Kapitalgesellschaft zum Gesellschafter vorliegen. Dies würde neben den ertragsteuerlichen Folgen weitere schenkungssteuerliche Belastungen nach sich ziehen.

Dieser Auffassung der Finanzverwaltung ist der BFH nunmehr in seinem Urteil vom 30.01.2013 entgegengetreten. Der II. Senat führt aus, dass es im Verhältnis einer Kapitalgesellschaft zu ihren Gesellschaftern neben betrieblich veranlassten Rechtsbeziehungen lediglich offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Kapitalrückzahlungen, aber keine freigiebigen Zuwendungen i. S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG gibt. Demnach erfolgen Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft an ihre Gesellschafter nicht freigiebig. Sie beruhen vielmehr auf dem Gesellschaftsverhältnis, und zwar unabhängig davon, ob sie offen oder verdeckt vorgenommen werden. Sie haben daher jedenfalls im Verhältnis zu den Gesellschaftern nur und ausschließlich ertragsteuerliche Folgen.

Somit kann es niemals zu einer freigiebigen Zuwendung der Kapitalgesellschaft an den Gesellschafter oder die ihm nahestehenden Person kommen.

Gleichwohl kann eine vGA auch schenkungssteuerrechtliche Probleme aufwerfen. Dies kann aber nur bei einer vGA an eine dem Gesellschafter nahestehenden Person vorkommen. Erhält eine nahestehende Person von der Kapitalgesellschaft einen Vermögensvorteil, so ist dieser Vorteil so zu behandeln, als hätte der Gesellschafter diesen Vermögensvorteil erhalten und an die ihm nahestehende Person weitergegeben. Es erfolgt keine ertragsteuerliche Erfassung des Sachverhaltes bei der nahestehenden Person, sondern dieser ist bei dem Gesellschafter zu erfassen. In einem solchen Fall liegt keine doppelte Besteuerung ein und desselben Rechtsvorganges mit ESt und SchenkSt vor. Ertragsteuerlich wird einerseits der Vermögensvorteil, den die Gesellschaft dem Gesellschafter zukommen lässt, als vGA besteuert und andererseits wird schenkungssteuerlich die Weitergabe dieses Vermögensvorteils durch den Gesellschafter an die nahestehende Person erfasst.

Nur in diesem Fall, nämlich der vGA unter Einbeziehung einer nahestehenden Person, könnte gedanklich eine freigiebige Zuwendung angenommen werden, allerdings nicht eine der Gesellschaft, sondern des Gesellschafters. Dies kann erhebliche steuerliche Auswirkungen auf die Höhe des Freibetrages und des Steuersatzes haben.

Manfred Kröger
Steuerberater

Das selbstgenutzte Familienwohnheim

In der Lebens- und Vermögensplanung spielt das selbstgenutzte Einfamilienhaus bzw. die selbstgenutzte Eigentumswohnung eine große Rolle. Diesem Umstand wurde im Rahmen der Erbschaftsteuerreform 2009 Rechnung getragen, indem die Übertragung eines Familienwohnheimes zu Lebzeiten und von Todes wegen unter bestimmten Umständen steuerfrei gestellt wird.

Unter Familienwohnheim fallen nach der Definition des Gesetzes nicht nur Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen, sondern auch Mietwohn- und Geschäftsgrundstücke sowie gemischt genutzte Grundstücke, soweit darin eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Bei einer gemischt genutzten Immobilie, d.h. zu gewerblichen und privaten Zwecken, ist nur der auf die selbstgenutzte Wohnung entfallende Teil begünstigt. Die Aufteilung erfolgt auf der Grundlage des Verhältnisses der Wohn- und Nutzflächen.

Der Begriff Familienwohnheim setzt weiterhin voraus, dass sich in diesem Haus oder Wohnung zum Zeitpunkt der Übertragung der Mittelpunkt des familiären Lebens befindet. Das Finanzgericht Münster hat mit Urteil vom 18.05.2011 entschieden, dass bei der Übertragung eines nur zur familiären Nutzung angeschafften Feriendomizils eine Schenkungsteuerbefreiung ausscheidet, da sie nicht den Lebensmittelpunkt bildet. Nach Auffassung der Finanzrichter kann sich der Lebensmittelpunkt nur in einem Haus und nicht gleichzeitig in mehreren Häusern befinden.

In § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG werden die Voraussetzungen definiert, unter denen die lebzeitige Zuwendung des Familienheims von einem Ehegatten an den anderen schenkungsteuerfrei erfolgen kann. Im Einzelnen sind das:

- Übertragung von Allein- oder Miteigentum an einem im Inland oder in einem Mitgliedsstaat der EU oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums gelegenen bebauten Grundstücks
- Kauf bzw. Errichtung eines Familienheims aus Mitteln des einen Partners unter Einräumung der Eigentümerposition für den anderen Partner
- Übernahme der Kosten für einen An- oder Umbau oder für Erhaltungsaufwendungen, die auch oder nur dem Miteigentümer- bzw. Eigentümer-Ehegatten zugute kommen
- Freistellung des Eigentümer-Ehegatten von eingegangenen Verbindlichkeiten im Zusammenhang mit der Anschaffung oder Herstellung eines Familienheims.

Behält sich der übertragende Ehegatte zu seiner Absicherung vertraglich ein Nießbrauch- oder Wohnrecht vor, ist dies steuerlich unschädlich. Die Steuerfreistellung wird auch nicht dadurch gefährdet, dass der Schenker ein Recht zum Widerruf der Zuwendung erhält z.B. für den Fall, dass der beschenkte Ehegatte über das Objekt verfügt oder belastet oder aber einen Antrag auf Scheidung der Ehe stellt. Sollten Zweifel bestehen, ob die Zuwendung steuerfrei ist, kann auch für den Fall der Versagung der Steuerfreiheit ein Widerrufsrecht vereinbart werden. Nach § 29 ErbStG erlischt die Steuer mit Wirkung für die Vergangenheit, wenn eine vertragliche Rückauflassung an den Schenker erfolgt.

Bis auf die oben dargestellte Einschränkung, dass es sich bei dem Familienheim um den Lebensmittelpunkt der Familie handeln muss und jeder Steuerpflichtige zu einem Zeitpunkt grundsätzlich nur ein Familienheim haben kann, überwiegen bei dieser Regelung die Vorteile:

- Die Steuerbefreiung kann beliebig oft in Anspruch genommen werden und nicht nur einmal alle zehn Jahre. Das Familienheim kann sich im Laufe der Zeit, z.B. durch Umzug, ändern. Da für die Steuerbefreiung nur die Nutzung zum Zeitpunkt der Schenkung relevant ist, ist die der Schenkung nachgelagerte Objektverwendung unschädlich. Da bei Zuwendungen unter Ehegatten zu Lebzeiten keine Behaltensfrist besteht, ist neben der Vermietung durch den beschenkten Ehegatten auch ein Verkauf der Immobilie denkbar. Beim Verkauf sollte bei Wertsteigerungen allerdings auf die Steuerpflicht bei privaten Veräußerungsgeschäften geachtet werden, wenn der Zeitraum zwischen Kauf durch den Schenker und Verkauf durch den Beschenkten weniger als zehn Jahre beträgt.
- Die Steuerbefreiung ist nicht wertmäßig begrenzt. Es erfolgt keine Prüfung auf Angemessenheit. Der Wert der Immobilie oder die Grundstücksgröße bleiben damit unbeachtlich.
- Die Steuerbefreiung gilt zusätzlich zu dem persönlichen Freibetrag für Ehegatten in Höhe von 500.000 Euro. Eine Anrechnung erfolgt nicht.

Auch der Erwerb des Eigentums an einem Familienheim durch den überlebenden Ehegatten ist gem. § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG von der Erbschaftsteuer befreit, allerdings unter gewissen weitergehenden Voraussetzungen:

- Der Erblasser muss das Familienheim oder die Wohnung bis zu seinem Tod zu eigenen Wohnzwecken genutzt haben oder war an der Selbstnutzung aus zwingenden Gründen (z.B. Unterbringung in einem Pflege - oder Altersheim) gehindert gewesen.
- Der Erwerber muss das Haus oder die Wohnung unverzüglich nach dem Erbfall beziehen.
- Die Selbstnutzung muss in den nächsten zehn Jahren nach dem Erwerb beibehalten werden, es sei denn, der Erbe ist aus zwingenden Gründen an der Selbstnutzung gehindert.

Die Steuerbefreiung fällt mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn der Erwerber die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken ohne zwingenden Grund innerhalb der vorgeschriebenen zehn Jahre beendet oder die Eigennutzung nicht unmittelbar nach Erwerb aufnimmt.

Erben die Kinder des Verstorbenen das Familienheim, ist neben den oben genannten Bedingungen weitere Voraussetzung für die Steuerfreiheit, dass die Wohnfläche des Hauses oder Wohnung 200 qm nicht übersteigt. Allerdings wird von der Vergünstigung auch die Übertragung der Immobilie als Sachabfindung für die Ausschlagung einer Erbschaft oder für den Verzicht auf einen entstandenen Pflichtteilsanspruch erfasst. Durch die Nutzung dieser Gestaltungsmöglichkeiten kann die Immobilie im Rahmen der Erbauseinandersetzung gezielt dem Erben zugewiesen werden, der zur Selbstnutzung des Objektes imstande ist.

Bei Abfassung eines Testaments ist in der Regel nicht vorhersehbar, ob der überlebende Ehegatte weitere zehn Jahre an der Weiternutzung der Immobilie interessiert ist. Damit der überlebende Ehegatte bei vorzeitigem Auszug aus der Wohnung nicht in die Steuerpflicht gerät, sollte bei Vorhandensein einzugsbereiter Kinder, das Ehegattentestament mit einem Vermächtnis beschwert werden. Zunächst sollte die Immobilie dem überlebenden Ehegatten als Alleinerben zugewendet werden. Dieser kann aber zugleich für den Fall eines vorzeitigen Auszugs aus dem Familienwohnheim mit dem Vermächtnis beschwert werden, die Immobilie an ein Kind herauszugeben. Dadurch wird dem Kind ein erbschaftsteuerfreier Erwerb der Immobilie ermöglicht. Der überlebende Ehegatte kann gem. § 5 Abs. 2 BewG beantragen, dass seine Nachversteuerung, ausgelöst durch den vorzeitigen Auszug, auf den Kapitalwert der bis zum Anfall des Herausgabevermächtnisses gezogenen Nutzung beschränkt wird.

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Die Einziehung von Geschäftsanteilen bei Tod eines Gesellschafters

An einer GmbH sind drei Gesellschafter zu je einem Drittel beteiligt. Nach dem Tod eines Gesellschafters wird dieser von seiner Ehefrau alleine beerbt. Die beiden verbleibenden Gesellschafter entscheiden sich dafür, die Gesellschaft nicht mit der Erbin fortzuführen und beschließen wirksam in einer Gesellschafterversammlung, den Geschäftsanteil des Verstorbenen einzuziehen. Die Satzung der GmbH sieht eine solche Einziehungsklausel für den Fall des Todes eines Gesellschafters vor (§§ 30, 34 GmbHG). Die eingezogenen Geschäftsanteile haben einen Wert von 1.000.000 EUR. Die Erbin erhält nach der Satzung eine Abfindung in Höhe von 700.000 EUR, die in drei gleichen Jahresraten zur Zahlung fällig ist.

Zogen die Gesellschafter einer GmbH Geschäftsanteile aus wichtigem Grund durch Gesellschafterbeschluss (§ 34 Abs. 1 GmbHG) ein, hatte dies in der Praxis bislang nicht immer die gewünschten Folgen, sondern führte - insbesondere, wenn das Gesellschaftsvermögen nicht ausreichte, um den Abfindungsanspruch des ausscheidenden Gesellschafters zu erfüllen und die Abfindung in mehreren Jahresraten fällig war - häufig zu neuen Problemen. Der ausscheidende Gesellschafter konnte in diesen Fällen nach der von der herrschenden Meinung in der Rechtsprechung und Literatur vertretenen „Bedingungslösung“ seine Mitgliedschaftsrechte weiterhin ausüben und damit die Gesellschaft blockieren, bis die Abfindung vollständig bezahlt wurde. Erst nach vollständiger Zahlung wurde die Einziehung des Geschäftsanteils wirksam.

In seiner Entscheidung vom 24.01.2012 hat der BGH der bis dahin vorherrschenden „Bedingungslösung“ eine Absage erteilt. Nach diesem Beschluss wird die Einziehung sofort wirksam, aber die verbleibenden Gesellschafter haften dem ausgeschlossenen Gesellschafter anteilig auf Zahlung der Abfindung.

Im vorliegenden Fall stellt sich nun die Frage, wer auf Grund des Erbfallbeschlusses Erbschaftsteuer zu zahlen hat. Die Erbin scheidet infolge der wirksamen Einziehung der Geschäftsanteile mit sofortiger Wirkung aus der GmbH aus und erwirbt einen schuldrechtlichen Abfindungsanspruch in Höhe von 700.000 EUR gegen die Gesellschaft verbunden mit einer persönlichen Haftung der verbleibenden Gesellschafter. Diese Abfindung unterliegt bei ihr der Erbschaftsteuer gem. § 3 Abs. 1 Nr. 1 bzw. § 3 Abs. Nr. 4 ErbStG. Der Erwerb ist nicht begünstigt gem. § 13a ErbStG, da die Erbin eine Barabfindung erwirbt und keinen Anteil an einer Kapitalgesellschaft. Die Erbschaftsteuer entsteht mit dem Tod des Gesellschafters. Dies gilt auch dann, wenn die Abfindung in mehreren Jahresraten ausgezahlt wird.

Problematischer wird es auf der Ebene der verbleibenden Gesellschafter. Die Geschäftsanteile gehen mit der Einziehung ersatzlos unter. Sie gehen damit weder auf die verbleibenden Gesellschafter über noch erwirbt die Gesellschaft eigene Anteile. Aber auf Grund der Differenz zwischen dem Wert der Anteile von 1.000.000 EUR und der geschuldeten Abfindung von 700.000 EUR kommt es zu einer Werterhöhung der Anteile der verbleibenden Gesellschafter. Diese Werterhöhung führt gem. § 3 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG grundsätzlich zu einer Schenkung auf den Todesfall.

Umstritten ist die diesem Steuertatbestand nachfolgende steuerliche Behandlung. Das herrschende Schrifttum geht davon aus, dass für den fiktiven „Anwachsungserwerb“ die steuerlichen Verschonungsregelungen gem. §§ 13a, 13b und 19a ErbStG (Steuerbefreiung für Betriebsvermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften) gelten. Als Argument wird unter anderem angeführt, dass die Einziehung gerade der Fortführung des Unternehmens dient und damit den Normzweck der Verschonungsregelung erfüllt. Die Finanzverwaltung spricht sich gegen die Anwendung der Verschonungsregelung aus mit dem Argument, die verbleibenden Gesellschafter würden keine Anteile an der GmbH erwerben, da die Anteile auf Grund der Einziehung untergingen. Die verbleibenden Gesellschafter unterliegen damit im Rahmen ihrer anteiligen Wertsteigerung der unbeschränkten Steuerpflicht. Vor dem Beschluss über eine Einziehung sollten die steuerlichen Auswirkungen bei allen Gesellschaftern eingehend geprüft werden, denn neben der Pflicht zur Steuerzahlung kommt durch die Entscheidung des BGH auch eine persönliche Haftung des Gesellschafters für die Abfindung hinzu.

Als Konsequenz aus dem Vorgehen der Finanzverwaltung sollte jede Satzung einer GmbH die Einziehungsklausel um eine Zwangsabtretungsklausel ergänzt werden. Die Zwangsabtretung führt nicht zu einer steuerlich nicht begünstigten „Anwachsung“, sondern zu einer Übertragung von Geschäftsanteilen. Der Erwerb von Anteilen ist aber zweifelsfrei von der steuerlichen Verschonungsregelung begünstigt.

Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Steuerhinterziehung durch Unterlassen

Der BGH hat in einer Entscheidung vom 09.04.2013 ausführlich Stellung genommen zur Steuerhinterziehung durch Unterlassen. Gegenstand der beim BGH anhängigen Revision war die Verurteilung eines einschlägig vorbestraften Angeklagten wegen Steuerhinterziehung in 29 Fällen und der Beihilfe zur Steuerhinterziehung in 5 Fällen. Dem Angeklagten wurden unterschiedliche Taten, die mit weiteren Personen begangen worden sind, zur Last gelegt. Diese Taten hatten eine Verkürzung von Umsatzsteuer in Höhe von rund 1,3 Mio. Euro zur Folge.

Der BGH legte in seiner Revisionsbegründung die Voraussetzungen für eine Steuerhinterziehung durch Unterlassen dar und bestätigte gegen die Argumente der Vorinstanz seine bisherige Rechtsauffassung.

Täter einer Steuerhinterziehung durch Unterlassen kann nur sein, wer selber zur Aufklärung steuerlich erheblicher Tatsachen besonders verpflichtet ist. Für die Umsatzsteuer bedeutet dies, dass sich die Erklärungspflichten eines Unternehmers im Sinne von § 2 UStG auf diejenigen Umsätze beschränken, die seinem Unternehmen zuzuordnen sind. Werden diese Umsätze beispielsweise nicht vollständig erklärt und dadurch Steuern verkürzt, liegt eine Steuerhinterziehung vor.

In seiner Entscheidung hat der BFH deutlich darauf hingewiesen, dass er seine Rechtsauffassung mit dem Wortlaut der Vorschrift begründet hat, welche keine andere Auslegung zulässt. Weiter hat er klargestellt, dass eine leicht veränderte Formulierung dieser Strafnorm diese enge Auslegung an der eigenen Erklärungspflicht des Täters beenden würde und die Formulierung für diese mögliche Gesetzesänderung in seinen Entscheidungsgründen dargestellt.

Dadurch hat der BGH mit dieser Entscheidung der Gesetzgebung wieder Anregungen an die Hand gegeben, das Steuerstrafrecht zu verschärfen. Bereits im Rahmen des Schwarzgeldbekämpfungsgesetzes wurden wesentliche Vorgaben des BGH zur strafbefreienden Selbstanzeige vom Gesetzgeber übernommen. Sollte die Gesetzgebung diesen Änderungsvorschlag umsetzen, hätte dies zur Folge, dass Personen, die nach der aktuellen Rechtsprechung nur wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung zu verurteilen sind, dann Täter einer Steuerhinterziehung wären.

Frauke Tuschen
Steuerberaterin/Rechtsanwältin/Fachberaterin für internationales Steuerrecht

Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts

Durch Entbürokratisierung und Flexibilisierung der rechtlichen Rahmenbedingungen soll das zivilrechtliche Engagement in unserer Gesellschaft verbessert werden. Allen steuerbegünstigten Organisationen und den ehrenamtlich Tätigen soll so die tägliche Arbeit erleichtert werden. Die Bundesregierung hatte dazu am 24.10.2012 zunächst das Gesetz zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts auf den Weg gebracht (siehe dazu FOCUS 12/2012). Am 01.02.2013 hat der Bundestag das Gesetz beschlossen und dabei den Namen geändert in „Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts“. Dieses Gesetz tritt grundsätzlich rückwirkend in Kraft. Für einzelne Regelungen gelten jedoch andere Zeitpunkte des Inkrafttretens. Nachfolgend werden die wesentlichen Änderungen kurz dargestellt.

Mildtätige Körperschaften dürfen neben den persönlich hilfsbedürftigen auch wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen unterstützen. Ob tatsächlich eine Bedürftigkeit vorliegt, bemisst sich unter anderem an bestimmten Bezügen, die die wirtschaftlich Bedürftigen erhalten. Dazu zählen laut § 53 Nr. 2 Satz 5 AO gezahlte und empfangene Unterhaltsansprüche. Da mildtätige Körperschaften nur im Rahmen ihrer Satzung tätig werden dürfen, müssen sie sich vergewissern, dass die von ihnen unterstützten Personen auch tatsächlich hilfsbedürftig sind. Der geänderte § 53 Nr. 2 Satz 6 und 7 AO bringt für diese Fälle eine starke Erleichterung, weil die Körperschaft bei Bezug gewisser Leistungen, wie

z.B. Leistungen nach dem SGB II oder XII oder dem Wohnungsgeldgesetz, automatisch von einer wirtschaftlichen Notlage ausgehen kann. Der Leistungsbescheid muss in diesen Fällen zu den Akten genommen werden. Weitere Nachforschungen entfallen. Darüber hinaus kann eine Körperschaft ganz auf diesen Nachweis verzichten, wenn aufgrund der Unterstützungsleistung sichergestellt ist, dass nur wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen von dieser Leistung profitieren.

Die dem ideellen Bereich einer steuerbegünstigten Körperschaft zugeflossenen Mittel müssen zeitnah verwendet werden, um das Gebot der Selbstlosigkeit zu erfüllen. Diese Frist wird ab dem 01.01.2013 auf zwei Jahre verlängert.

Im § 58 AO werden steuerunschädliche Betätigungen aufgezählt. Dieser wird durch eine neue Nr. 3 erweitert. Darin wird erlaubt, dass eine steuerbegünstigte Körperschaft Mittel zwecks Vermögensausstattung einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Person des öffentlichen Rechts weitergibt. Dieses dürfen Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und Gewinne aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sein. Die Höhe der Zuführung ist unbegrenzt. In Höhe von höchstens 15 % dürfen auch sonstige zeitnah zu verwendende Mittel weitergegeben werden. Dabei muss die Empfängerkörperschaft dieselben steuerbegünstigten Zwecke erfüllen, wie die Geber-Körperschaft. Darüber hinaus stehen die weitergeleiteten Mittel nicht für eine weitere Mittelvergabe zur Verfügung. Dadurch soll eine „kettenmäßige“ Weiterleitung der Mittel vermieden werden. Die Weitergabe und der Empfang dieser Mittel müssen zum Nachweis dieser Vorschrift daher genau dokumentiert werden.

Ganz neu eingefügt wurde § 60 a AO. Das zuständige Finanzamt muss einen Feststellungsbescheid darüber erlassen, dass die Voraussetzungen der AO vorliegen. Die Feststellung bezieht sich insbesondere darauf, dass die Körperschaft steuerbegünstigte Zwecke im Sinne des § 51 AO verfolgt und dass die Satzung dieser Zweckverfolgung entspricht. Diese Feststellung der Satzungsmäßigkeit wird auf Antrag oder von Amts wegen, z.B. bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer, erteilt. Das Feststellungsverfahren und die Veranlagung zur Körperschaftsteuer sind zwei völlig getrennte Verfahren. Den steuerbegünstigten Körperschaften wird damit Rechts- und Planungssicherheit verschafft, denn es gibt mit dem Inkrafttreten des neuen Paragraphen keine vorläufige Bescheinigung mehr. Mit dem Erlass des Feststellungsbescheides kann die Körperschaft von Beginn ihrer Tätigkeiten sicher sein, dass ihre Satzung alle Anforderungen des Gesetzes erfüllt. § 60 a AO tritt am Tag nach der Verkündung des Gesetzes zur Stärkung des Ehrenamtes in Kraft.

Im Rahmen der Rücklagen- und Vermögensbildung gemäß § 62 AO, der erst am 01.01.2014 in Kraft tritt, sind tatsächlich neu nur zwei Regelungen. Eine nicht ausgeschöpfte Möglichkeit zur Bildung einer freien Rücklage kann noch in den folgenden zwei Jahren nachgeholt werden. Dadurch erhält die Körperschaft bedeutend mehr Flexibilität beim Einsatz ihrer Mittel, denn die Frist ist um ein weiteres Jahr verlängert worden. Darüber hinaus enthält der § 62 Abs. 2 AO nun ausdrückliche Regelungen über die Bildung und die Auflösung von Rücklagen. Alle Rücklagen müssen in der Frist gebildet werden, in der auch die der Rücklage zugeführten Mittel für den satzungsgemäßen Zweck hätten eingesetzt werden müssen, wenn sie gemäß § 55 AO zeitnah verwendet worden wären. Die Mittel der Rücklage müssen demnach also auch in der Mittelverwendungsliste aufgeführt werden.

Geändert wurde auch der § 63 AO. Danach müssen zeitnah zu verwendende Mittel innerhalb der in § 55 Nr. 5 AO bestimmten Frist für steuerbegünstigte Zwecke eingesetzt werden, es sei denn, das Gesetz lässt ausdrücklich eine Ausnahme zu. Wird gegen diese Regelung verstoßen, liegt ein Mangel der Geschäftsführung vor. Um diesen zu beseitigen, kann die Finanzverwaltung eine Frist zur Behebung setzen. Der geänderte § 63 Abs. 4 Satz 1 AO schreibt explizit eine angemessene Frist vor. Diese festgesetzte Frist muss jedoch je nach Einzelfall betrachtet werden. In seiner Begründung tendiert das Gesetz zu einer Verlängerung der Frist, da die Mittel auf jeden Fall sinnvoll zur Förderung der steuerbegünstigten Zwecke eingesetzt werden sollen.

Des Weiteren wird dem § 63 AO ein neuer Abs. 5 angefügt. In diesem ist geregelt, wie lange eine Körperschaft, die lange nicht überprüft wurde, Spendenquittungen ausstellen darf. Dabei ist gegenüber der bisherigen Praxis eine Vereinfachung zu erkennen. Nach der Neuregelung ist das Ausstellen einer Spendenquittung nur zulässig, wenn das Datum der Anlage zum Körperschaftsteuer-Bescheid oder des Freistellungsbescheides nicht länger als fünf Jahre zurückliegt. Die Feststellung der Satzungsmaßigkeit nach dem ebenfalls neu eingefügten § 60 a AO darf jedoch nicht länger als drei Kalenderjahre zurückliegen. Diese Fristen sind jeweils taggenau zu bestimmen.

Bei der Durchführung einer sportlichen Veranstaltung liegt immer dann ein Zweckbetrieb vor, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer eine im Gesetz festgelegte Grenze nicht übersteigt. Diese Grenze erhöht sich ab dem 01.01.2013 auf EUR 45.000. Das Ziel dieser Regelung ist, dass sportliche Veranstaltungen in vermehrtem Umfang als Zweckbetrieb durchgeführt werden können. Damit ist insbesondere kleinen Vereinen geholfen. Innerhalb der Zweckbetriebsgrenze müssen sie dann nicht mehr zwischen steuerfreien und steuerpflichtigen Einnahmen unterscheiden.

Die sog. Übungsleiterpauschale des § 3 Nr. 26 EStG wurde auf EUR 2.400 und die sog. Ehrenamtspauschale auf EUR 720 angehoben.

Weitere Änderungen im Einkommensteuergesetz betreffen den Abzugsbetrag für Spenden und Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung, das Spenden eines Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen sowie die Haftung von Ehrenamtlichen.

Birgit Meier-Anwey
Steuerberaterin



Die niederländische Flex B.V. Änderungen im niederländischen B.V.-Recht

In den Niederlanden wurde mit Wirkung ab dem 01.10.2012 das „Gesetz zur Vereinfachung und Flexibilisierung des B.V.-Rechts“ eingeführt und das Recht der niederländischen GmbH (besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid, kurz B.V.) reformiert. Ziel dieser Reform war die Vereinfachung und Flexibilisierung des B.V.-Rechts, um die Niederlande als Standort für das Internationale Geschäftsleben attraktiver zu machen. Das neue Recht gilt sowohl für alle neu gegründeten B.V.s als auch für die mehr als 800.000 bestehenden Gesellschaften. Mit Flex B.V. wird daher nicht eine bestimmte Variante einer B.V., wie die deutsche UG mbH gemeint, sondern gemeint ist allein die B.V. unter Anwendung der neuen Regelungen.

Während nach altem Recht noch ein Mindest-Stammkapital von 18.000,00 EUR aufzubringen war, ist nach neuem Recht nun eine Gründung mit einem Stammkapital von 0,01 EUR möglich, wobei das Kapital auch in einer anderen Währung als in Euro angegeben werden kann. Weiter muss das Stammkapital nicht mehr in vollständiger Höhe im Rahmen der Gründung eingezahlt werden, sondern kann (ähnlich wie bei der GmbH) erst nach Aufforderung durch die Gesellschaft vollständig erbracht werden. Auch die für den Nachweis der Kapitalaufbringung früher zwingend erforderliche Bankerklärung wurde abgeschafft. Für die Gründung ist aber weiterhin eine notarielle Gründungsurkunde erforderlich.

Die alte vormals geltende Ausschüttungssperre wurde aufgehoben. Nach neuem Recht ist eine Zustimmung der Geschäftsführer erforderlich für Auszahlungen von Gewinnen und Rücklagen wie auch für Auszahlungen im Zusammenhang mit dem Erwerb von eigenen Anteilen oder der Einziehung von Anteilen gegen Abfindung.

Ohne Zustimmung der Geschäftsführer ist der Ausschüttungsbeschluss wirkungslos. Die Geschäftsführer müssen prüfen, ob durch eine Ausschüttung die Liquidität der Gesellschaft und damit die Bedienung der Forderungen der Gläubiger gefährdet wird. Ist das der Fall, haben sie die Ausschüttung zu verweigern. Erfolgt eine Ausschüttung, haften die Geschäftsführer gesamtschuldnerisch den Gläubigern gegenüber für den dadurch verursachten Forderungsausfall. Die Anteilseigner, denen Gewinne ausgeschüttet wurden haften ebenfalls, sofern sie wussten oder hätten wissen müssen, dass die B.V. nach der Gewinnausschüttung ihren finanziellen Verpflichtungen nicht mehr nachkommen kann. Maximal haften sie mit der jeweils erhaltenen Gewinnausschüttung plus Zinsen für den erhaltenen Betrag.

Nach altem Recht war die Übertragung von B.V.-Anteilen nur beschränkt möglich, da eine Sperrklausel im Gesellschaftsvertrag zwingend erforderlich war, nach der eine Anteilsübertragung nur mit vorheriger Genehmigung der anderen Gesellschafter bzw. erst nach einem vorherigen Übernahme-Angebot an die anderen Gesellschafter zulässig war. Jetzt haben die Gesellschafter die Möglichkeit, im Gesellschaftsvertrag auf eine solche Sperrklausel zu verzichten.

Für die Beschlussfassung der Gesellschaft wurden Vereinfachungen eingeführt. So kann eine Hauptversammlung nun innerhalb einer gesetzlichen Frist von nur 8 Tagen einberufen werden. Die Versammlung kann auch im Ausland stattfinden. Auch gibt es Möglichkeiten zur Beschlussfassung außerhalb von Versammlungen.

Zusammenfassung:

Nach neuem Recht ist für die Gründung einer B.V. in den Niederlanden nur noch Folgendes erforderlich:

- eine notariell beglaubigte Gründungsurkunde,
- die Eintragung ins Handelsregister der Kamer van Koophandel,
- ein Startkapital in Höhe von 0,01 EUR.

Fazit:

Aufgrund der Gesetzesänderung können wesentlich kürzere Gesellschaftsverträge vereinbart werden, weil viele nach altem Recht zwingende Regelungen nun nicht mehr erforderlich sind. Auch kann die Gründung wegen der nunmehr geringen Anforderungen an die Kapitalaufbringung in der Regel schneller erfolgen. Das neue Recht ist also mit vielen Erleichterungen verbunden. Jetzt liegt es aber in den Händen der einzelnen Gesellschaftsgründer, zu entscheiden, welche Regelungen sie für ihre Gesellschaft für erforderlich halten und auf welche sie verzichten wollen.

Nicht ignoriert werden darf das neue Haftungsrisiko, das sich aufgrund der Gesetzesänderungen für die Geschäftsführer ergibt. Es gilt auch für die Gesellschaften, die nach den alten Vorschriften gegründet wurden.

Auch haben die neuen gesetzlichen Regelungen nicht die nach altem Recht zwingend in die Gesellschaftsverträge aufgenommenen Regelungen beseitigt. Hier liegt es ebenfalls in der Hand der Gesellschafter, ihre Verträge an das neue Recht anzupassen. Vetorechte der Gesellschafter können solche Anpassungen aber verhindern.

Frauke Tuschen
Steuerberaterin/Rechtsanwältin/Fachberaterin für internationales Steuerrecht



Impressum:

Herausgeber:
Franz Anwey
Wirtschaftsprüfer - Steuerberater
Verler Str. 6, 33332 Gütersloh

Dieses aktuelle Heft des Mandantenbriefes „steuerRECHT IM focus“ finden Sie unter der Adresse www.anwey.de in der Rubrik „Aktuelles“.

Die Informationen des vorliegenden Mandantenbriefes sind nach bestem Wissen und Gewissen erstellt worden. Sie enthalten aber ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalles gerecht zu werden und sind daher nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Die Komplexität, die unterschiedliche Beurteilung im Einzelfall sowie der ständige Wechsel der Rechtsprechung machen es daher notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.